

індекси чинників „t” і „f”.

Запропонована вище методика факторного аналізу чистого прибутку дає можливість визначити вплив окремих чинників на загальну зміну аналізованого показника чистого прибутку, підвищити рівень економіко-аналітичної роботи підприємства, а також покращити якість адміністративно-управлінської діяльності.

1. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: теорія і практика. – Львів: Магнолія-2006, 2007. – 440 с.

2. Костирко Р.О. Фінансовий аналіз. – Харків: Фактор, 2007. – 784 с.

3. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства. – К.: Знання, 2004. – 654 с.

Отримано 24.04.2012

УДК 657.474

В.Ю.СВІТЛИЧНА, канд. екон. наук, О.О.ШЕХОВЦОВА

Харківська національна академія міського господарства

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ, РОЗПОДІЛУ І ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ

Досліджуються питання сутності загальновиробничих витрат, порядку їх розподілу. Вивчаються основні аспекти складових елементів та порядку формування загально-виробничих витрат в практиці вітчизняних кондитерських підприємств. Пропонуються основні напрямки подолання існуючих протиріч обліку і формування загальновиробничих витрат підприємств.

Исследуются вопросы сущности общепроизводственных затрат, порядка их распределения. Изучаются основные аспекты составных элементов и порядка формирования общепроизводственных затрат в практике отечественных кондитерских предприятий. Предлагаются основные направления преодоления существующих противоречий учета и формирования общепроизводственных затрат предприятий.

Issues of general production expenses essence and their distribution order have been treated. Basic aspects of components and forming order of general production expenses in the practice of the domestic pastry enterprises have been elucidated. Basic directions of overcoming existing controversies of accounting and forming general production costs of enterprises have been advanced.

Ключові слова: витрати, загальновиробничі витрати, підприємства, собівартість, розподілені і нерозподілені загальновиробничі витрати.

У загальній системі показників, що віддзеркалюють ефективність фінансово-економічної діяльності кондитерських підприємств, основне місце належить витратам. Формуючи рівень цін на продукцію та товари, витрати виступають важелем оптимального використання всіх ресурсів підприємства, а організація виробництва якісної продукції з меншими витратами – є одним із шляхів посилення її конкурентоздатності.

Увага численних теоретичних і практичних досліджень приділяє-

ться загальновиробничим витратам, адже їм належить значна питома вага в собівартості продукції підприємств. Внесок в теорію і практику аналізу, обліку і контролю загальновиробничих витрат кондитерських підприємств зробили такі вчені, як: Т. Вовченко, Ю. Давидов, П. Куцик, О. Мазуренко, А. Озеран, Н. Скригун, Г. Фадєєва [2, 4, 6, 9, 10, 13, 14].

Разом з тим, численні методологічні і методичні положення, пов'язані з особливостями формування і розподілу загальновиробничих витрат кондитерських підприємств, потребують подальшого поглиблення, вивчення і доповнення. Не можна не погодитися, що «...бухгалтерський облік та аналіз загальновиробничих витрат на підприємствах кондитерської галузі не відповідають необхідному рівню системності, гнучкості, динамічності. На тлі великої кількості розроблених і рекомендованих підходів до їх реалізації є ряд труднощів теоретико-методологічного, методичного й організаційного характеру, що значною мірою викликано такими обставинами, як відсутність механізму формування інформаційних потоків щодо загальновиробничих витрат, складність вибору методів розподілу загальновиробничих витрат і їх реалізації, недосконалість методики аналізу витрат та інші» [9].

За своєю економічною суттю загальновиробничі витрати – це витрати на організацію виробництва й управління роботою цехів та інших підрозділів основного і допоміжного виробництва [2]. Теоретичні засади складу та порядку розподілу загальновиробничих витрат полягають у наступному:

1) складові елементи: витрати на управління виробництвом; амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного тощо) призначення; амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного тощо) призначення; витрати на утримання основних засобів і інших необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на удосконалення технології і організації виробництва; витрати на утримання виробничих приміщень (оплата комунальних послуг); витрати на обслуговування виробничого процесу; витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища;

2) види: постійні – витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними при зміні обсягу виробництва; змінні – витрати на обслуговування й управління виробництвом, що змінюються прямо пропорційно зміні обсягу виробництва;

3) розподіл: загальновиробничі витрати підлягають розподілу, оскільки не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкту витрат економічно доцільним шляхом. Розподіляються саме постійні загальновиробничі витрати з використанням бази розподілу,

виходячи з фактичної потужності звітної періоду; а нерозподілені загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення [1];

4) загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину. Абсолютно точного розподілу витрат на постійні та змінні неможливо, оскільки існують витрати, які включають в себе постійну та змінну частини. Крім того, витрати, які для одного підприємства є постійними, для іншого можуть бути змінними [1, 3, 5, 7, 8, 12].

Порядок обліку загальновиробничих витрат обумовлений порядком їх розподілу і його основними аспектами є:

- принципи організації обліку загальновиробничих витрат: показники обліку витрат і калькулювання собівартості продукції повинні бути погоджені з плановими і нормативними показниками; документування витрат в момент їх здійснення, різне відображення витрат за нормами і відхиленнями від норм витрат ресурсів і оплати праці; всі витрати, які відносяться до виробництва продукції даного періоду, повинні бути включені до її собівартості; всі витрати через систему рахунків бухгалтерського обліку повинні бути згруповані за об'єктами обліку витрат статтями витрат; собівартість продукції калькулюється на основі даних бухгалтерського обліку витрат, що потребує ідентифікації об'єктів обліку витрат з об'єктами калькулювання [7];

- аналітичний облік загальновиробничих витрат ведеться за місцями виникнення, центрами й статтями (видами) витрат [7];

- синтетичний облік ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Протягом місяця підприємства на даному рахунку підприємства накопичують загальновиробничі витрати, а в кінці місяця – розподіляють їх на кожен об'єкт витрат з використанням визначеної бази розподілу. Розподіл відображають наступним чином: у дебет рахунку 23 «Виробництво» списуються розподілені загальновиробничі витрати, а у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації» – нерозподілені. Отже, розподілені загальновиробничі витрати включаються до собівартості конкретного виду продукції, а нерозподілені – збільшують собівартість реалізованої продукції того періоду, в якому вони виникли [1].

Підприємства кондитерської галузі економіки країни грають стратегічно важливу роль у складі агропромислового і промислового комплексів вже протягом тривалого періоду часу. Глобалізаційні процеси економік різних країн обумовлює процеси посилення конкуренції вітчизняних кондитерських підприємств з іноземними виробниками. А отже загострюється питання забезпечення виробництва якісної продукції з меншими витратами, підвищення ефективності управління витратами виробництва, використання високопродуктивного обладнання.

Специфіка виробництва кондитерських підприємств обумовлює

ряд специфічних вимог до обліково-аналітичного забезпечення процесів формування й розподілу загальновиробничих витрат. Найбільш суттєві з них досліджено і представлено у працях [4, 9, 11] і є наступними:

1. Склад загальновиробничих витрат кондитерських підприємств представлено: витратами на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів загальновиробничого призначення; амортизацією основних засобів загальновиробничого призначення; витратами на управління виробництвом; витратами на обслуговування виробничого процесу; іншими витратами.

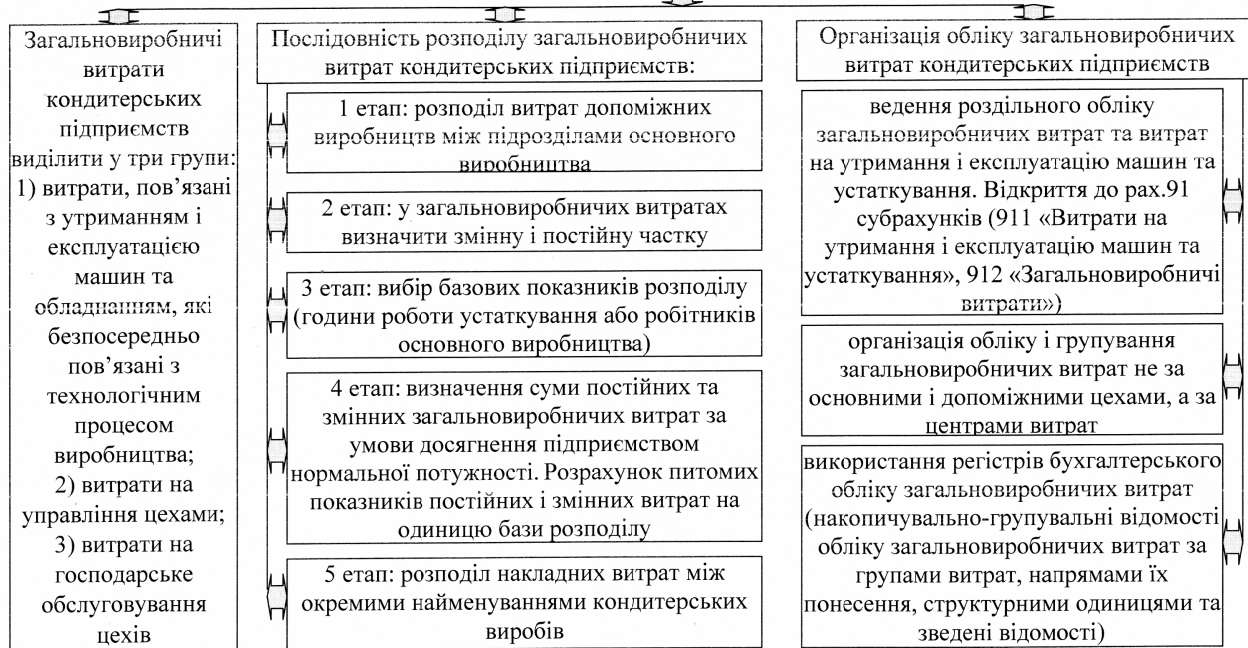
2. Співрізність використання загальноприйнятих баз розподілу для загальновиробничих витрат кондитерських підприємств. Як зазначено у праці [11] існують недоліки у застосуванні в якості бази розподілу загальновиробничих витрат заробітної плати виробничих працівників. «Між цими витратами та заробітною платою робочих немає економічного взаємозв'язку. Недоліки застосування цієї бази стають ще більш безперечними у зв'язку з автоматизацією виробництва. При умові використання у виробництві складної техніки, для управління наймаються кваліфіковані високооплачувані працівники, і одночасно для виробництва попутної продукції використовуються працівники низької кваліфікації. Таким чином, використання витрат на оплату праці як бази розподілу приведе до того, що більша частина загальновиробничих витрат випаде на продукцію, для виготовлення якої використовується складна техніка».

3. Для підприємств кондитерської галузі відсутні методичні рекомендації з виробничого обліку, а численні протиріччя з питань бухгалтерського обліку загальновиробничих витрат у науковій літературі негативно позначаються на практиці його ведення на цих підприємствах. Як вірно зазначається в [9], «...використання традиційних методів бухгалтерського обліку витрат і калькулювання не забезпечує, з однієї сторони, формування інформації про результати роботи структурних підрозділів та ефективність понесення загальновиробничих витрат, а з іншої, – достовірне калькулювання собівартості кондитерської продукції».

Отже, можна зробити висновок, що в практиці діяльності досліджуваних підприємств і досі залишається спірною велика кількість теоретичних положень, а численні аспекти обліку і аналізу загальновиробничих витрат цих підприємств вимагають подальшого вивчення та суттєвого вдосконалення.

Виходячи з досліджень вітчизняних фахівців у галузі обліку і аналізу [9, 10, 14] перелічимо зміст основних запропонованих заходів з підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення формування і розподілу загальновиробничих витрат (рисунок).

Пропозиції з підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення формування і розподілу загальновиробничих витрат кондитерських підприємств



Перелік напрямів підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення управління загальновиробничими витратами

Важливо при цьому сформулювати зміст загальновиробничих витрат. Найбільш точне визначення запропоновано у [9] «...для кондитерських підприємств загальновиробничими витратами вважати витрати цехів, дільниць і підрозділів на організацію та управління процесом виробництва, витрати на утримання й експлуатацію машин та обладнання, будівель, споруд, які не можна прямо віднести на конкретний об'єкт витрат».

Застосування запропонованих напрямів, подальше поглиблення методики аналізу загальновиробничих витрат, забезпечення повного, достовірного і своєчасного відображення в обліку і фінансовій звітності величини та складу загальновиробничих витрат, поглиблення аналітичних можливостей їх формування розширює можливості управління діяльністю підприємств кондитерської галузі. Виявлення резервів зниження загальновиробничих витрат, детальне дослідження факторів, що впливають на затратність та ефективність діяльності, дозволить кондитерським підприємствам прогнозувати та корегувати свою діяльність, а отже підвищувати ефективність власного виробництва.

1. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. №318 із змінами, внесеними Наказом Міністерства фінансів України від 25 вересня 2009р. №1125. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>.

2. Вовченко Т. Загальновиробничі витрати – враховуємо і розподіляємо / Т. Вовченко // Дебет-Кредит. – 2005. – №30. – С.32-39.

3. Гращенко І.С. Особливості управління витратами на підприємствах сфери послуг / І.С. Гращенко, Я.В. Лісун // Наукові праці. – 2011. – №39. – С.21-25.

4. Давидов Ю.Г. Облік і контроль непрямих витрат (на матеріалах підприємств харчової промисловості України): Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Давидов Юрій Григорович; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2002. – 22 с.

5. Кузьменко Л.В. Фінансовий менеджмент / Л.В. Кузьменко, В.В. Кузьмін, В.М. Шаповалова. – Херсон, 2003. – 342 с.

6. Куцик П.О. «Простір ефективності виробництва» – метод управління загально-виробничими витратами кондитерських підприємств / П.О. Куцик, О.М. Мазуренко // Вісник ЖДТУ. – 2007. – №3 (53). – С.258-260.

7. Лишценко О.В. Бухгалтерський управлінський облік. – К.: Центр навч. літ-ри, 2006. – 254 с.

8. Ловінська Л.Г. Бухгалтерський облік / Л.Г. Ловінська, Л.В. Жилкіна, О.М. Голенко. – К.: КНЕУ, 2002. – 370 с.

9. Мазуренко О.М. Бухгалтерський облік та аналіз загальновиробничих витрат: теорія, методика, організація: Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Мазуренко Ольга Миколаївна; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2010. – 21 с.

10. Озеран А.В. Управлінський облік витрат на підприємствах кондитерської галузі України: Автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Озеран Алла Володимирівна; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2000. – 21 с.

11. Озеран А.В. Напрями удосконалення обліку загальновиробничих витрат на хлі-

бопекарських підприємствах України / А.В. Озеран, Ж.С. Труфіна // Фінанси, облік і аудит. – 2010. – №15. – С.293-300.

12.Рожелюк В.М. Проблеми та перспективи розвитку системи виробничого обліку підприємств харчової галузі в трансформаційній економіці / В.М. Рожелюк, О.І. Павликівська // Тези Інтернет-конференції Тернопільського ін-ту АПВ НААН 6-7 травня 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://confiaprv.at.ua/publ>.

13.Скригун Н.П. Управління витратами виробництва на підприємствах харчової промисловості (на прикладі хлібопекарської галузі): Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 – економіка і управління підприємствами (харчова промисловість) / Скригун Наталія Петрівна; Нац. ун.-т харч. техн. – К., 2007. – 20 с.

14.Фадєєва Г.М. Облік і аналіз затрат в хлібопекарських підприємствах: Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Фадєєва Ганна Миколаївна; Харк. держ. ун-т харч. та торг. – Харків, 2003. – 20 с.

Отримано 25.04.2012

УДК 339.138 : 330.32

Г.В.СВТУШЕНКО

Харківський національний університет ім. В.Н. Каразіна

СУТНІСТЬ І ЗМІСТ МАРОЧНОГО КАПІТАЛУ ЯК ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ

Проаналізовано теоретичний аспект проблемної сутності марочного капіталу, обґрунтовано його значення для ефективної діяльності компаній та визначено його економічний зміст, що характеризується науковою новизною.

Проанализирован теоретический аспект проблемной сущности марочного капитала, обосновано его значение для эффективной деятельности компаний и определено его экономическое содержание, что характеризуется научной новизной.

The article analyzes the theoretical aspect of the problem essentially brand equity and its importance for the effective operation of companies, founded and defined the essence of brand equity, which is characterized by a scientific novelty.

Ключові слова: детермінанти капіталу, додана вартість, капітал, марочний капітал, торгова марка.

Створення затребуваної споживчої цінності та конкурентної стійкості підприємства в сучасних умовах ринкового середовища досягається шляхом складного процесу відтворення, до якого залучаються усі види ресурсів підприємств та галузей.

Діалектичний розвиток споживчих мотивацій відбувається у циклах економічних коливань під впливом синергетичних ефектів багатьох факторів. Ентропія розвитку споживчих мотивацій або зростає, втілюючись у незворотних процесах, або залишається постійною, що характерне для зворотних процесів. Залежно від відкритості економіки та чутливості до експансії збільшується ентропія, і для забезпечення конкурентної стійкості при допустимій рентабельності ринкової про-